

**PENDIDIKAN, PENGALAMAN DAN INDEPENDENSI  
PENGARUHNYA TERHADAP PROFESIONALISME AUDITOR  
(Studi Empiris Pada Kantor Akuntan Publik di Surabaya)**

Sri Trisnaningsih dan Deddy Dwi Haryadi  
*trisnahendrawan@yahoo.co.id*  
UPN "Veteran" Jawa Timur

**ABSTRACT**

The research aims to prove the empirical influence of education, experience, independence and professionalism of the auditors and the auditors to prove the most dominant factors that affect the professionalism of auditors. The sample used was 31 with KAP KAP each represented one of the respondents in the KAP in Surabaya. This sampling technique using Simple Random Sampling. The research used four variable such as: education, experience, independence as independent variables and the professionalism of auditors as a dependent variable. Analyzed using multiple regression linier analysis. The results is the independence of auditors a significant effect on the professionalism of auditors, while the education and experience does not affect significantly to the professionalism of auditors, so this hypothetical research: (a) to the hypothetical-1 which states that education, experience, independence and professionalism of auditors affect KAP in Surabaya, the truth incorrect (b) to the hypothetical-2 that states that experience more dominant effect on the professionalism of auditors KAP incorrect.

**Keywords:** *Education, Experience, Independence and Profesionalism of Auditor.*

**PENDAHULUAN**

**Latar Belakang Masalah**

Berkembangnya profesi Akuntan Publik telah banyak diakui oleh berbagai kalangan. Kebutuhan dunia usaha, pemerintah dan masyarakat inilah yang memicu perkembangan tersebut. Dari profesi akuntan publik, masyarakat mengharapkan penilaian yang bebas dan tidak memihak terhadap informasi yang disajikan oleh manajemen perusahaan dalam laporan keuangan. Namun demikian masyarakat belum sepenuhnya menaruh kepercayaan terhadap profesi akuntan publik. Dalam pelaksanaan praktik jasa auditing yang dilakukan oleh Akuntan Publik, sebagian masyarakat masih ada yang meragukan tingkat Profesionalisme yang dimiliki oleh para Auditor KAP, yang selanjutnya berdampak pada

keraguan masyarakat terhadap pemberian opini Akuntan Publik. Ini dapat dibuktikan dengan adanya kasus Telkom di Indonesia yang membuat kredibilitas auditor dipertanyakan. Kasus Telkom tentang tidak diakuinya KAP Eddy Pianto oleh SEC dimana SEC tentu memiliki alasan khusus mengapa mereka tidak mengakui KAP Eddy Pianto. Kasus lain terjadi pada tahun 2008 yaitu pembekuan izin kantor akuntan publik Drs. Tertiarto Wahyudi, MAFIS, Rekan KAP Drs. Charles Panggabean dan Rekan, karena yang bersangkutan telah melakukan pelanggaran terhadap Standard Profesional Akuntan Publik (SPAP) dalam pelaksanaan audit atas laporan keuangan konsolidasi PT. Mega Esa Faram tahun 2006. Pembekuan izin tersebut tertuang dalam Keputusan Menteri Keuangan No 850/KM.1/2008 tanggal 10 Desember 2008 selama 7 bulan ([www.okezone.com](http://www.okezone.com)). Selain itu, kasus bank global dan bank perserikatan, yang menyebabkan KAP Paul Lembong dan Rekan dan KAP Rodi Karta Mulja disegel izin prakteknya sementara (Mahfoedz, 1998; Yani, 1999; Muhammad 2003). Dan masih banyak kasus yang terkait dengan KAP akibat pelanggaran terhadap Standard Profesional Akuntan Publik (SPAP). Dan untuk diluar negeri, terjadinya kasus yang berskala besar di Amerika Serikat yang sampai sekarang masih cukup menarik perhatian masyarakat seperti kasus Enron yang menimbulkan berbagai keraguan dikalangan masyarakat tentang profesioanalisme auditor.

Kejadian- kejadian tersebut menyebabkan timbulnya keraguan atas integritas auditor KAP. Pada sisi lain auditor dituntut untuk mentaati sesuai dengan standard yang telah ditentukan (SPAP). Sehingga perlu dilakukan penelitian untuk mengetahui hal- hal apa saja yang dapat mempengaruhi sikap dan prilaku tersebut dan seberapa kuat pengaruh- pengaruh itu. Setelah itu barulah dapat diambil untuk mencapai prilaku yang diinginkan.

Pendidikan dan pengalaman, baik pengetahuan dan keahlian dari seorang auditor, dan elemen dalam management letter (fee, schedule and team) juga memiliki pengaruh yang signifikan terhadap prilaku profesionalisme akuntan (Colbert, 1989; Bonner & Lewis, 1990; Wards et al, 1999; Tan & Ha, 1999; Farhan, 2004). Pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih (Christ, 1993). Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik dari pada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Boner dan Walker (1994) mengatakan bahwa peningkatan pengetahuan yang muncul dari pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus. Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997).

Profesionalisme juga menjadi syarat utama bagi seseorang yang ingin menjadi seorang auditor eksternal. Sebab dengan profesionalisme yang tinggi kebebasan auditor akan semakin terjamin. Untuk menjalankan perannya yang menuntut tanggung jawab yang semakin luas, auditor eksternal harus memiliki wawasan yang luas tentang kompleksitas organisasi modern. Hastuti *et al* (2003) dalam Herawaty dan Susanto (2008:2) mengatakan bahwa gambaran tentang profesionalisme seorang auditor tercermin dalam lima hal yaitu: pengabdian pada profesi, kewajiban sosial, kemandirian, kepercayaan terhadap peraturan profesi, dan hubungan dengan rekan seprofesi

Auditor mengakui kewajibannya untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur, investor dan calon investor sebagai pihak ketiga yang akan meletakkan kepercayaan atas laporan auditor independen. Dan ini menuntut auditor untuk lebih independen dalam melaksanakan tugasnya, karena seorang akuntan publik tidak dapat memberikan pendapat yang obyektif jika ia tidak independen. Untuk diakui oleh pihak lain sebagai orang yang independen, auditor harus bebas dari setiap kewajibannya terhadap klien dan tidak mempunyai suatu kepentingan dengan kliennya, baik itu manajemen perusahaan atau pemilik perusahaan. Penelitian mengenai Independensi auditor telah banyak dilakukan, salah satunya yang dilakukan oleh Pany dan Reckers (1980), yang menemukan bahwa independensi auditor dipengaruhi oleh ukuran dan pemberian hadiah oleh klien. Kemudian dilakukan oleh Lavin (1976) dalam penelitiannya menjelaskan lebih dalam konsep independensi dalam hubungannya auditor dengan klien melalui pengamatan pihak ketiga.

Penelitian ini dimotivasi dengan masih banyaknya kasus yang terjadi pada auditor KAP, baik itu mengenai profesionalisme, independensi dan lainnya. Selain itu penelitian ini dibuat untuk mengetahui pengaruh pendidikan auditor yang dalam hal ini adalah Pendidikan Profesi Akuntansi (PPAk), pengalaman dan independensi auditor KAP terhadap tingkat profesionalisme, mengingat beberapa tahun belakangan ini profesi auditor kerap dikaitkan dengan berbagai skandal yang menimpa perusahaan-perusahaan besar.

Berdasarkan latar belakang di atas, maka rumusan masalah penelitian ini adalah: (1) Apakah pendidikan, pengalaman, dan independensi auditor berpengaruh terhadap profesionalisme auditor ? (2) Dari ketiga variabel di atas, mana yang paling dominan mempengaruhi profesionalisme auditor ? Penelitian ini bertujuan untuk membuktikan secara empiris pengaruh pendidikan, pengalaman, dan independensi auditor terhadap profesionalisme auditor.

## **KAJIAN PUSTAKA DAN PENGEMBANGAN HIPOTESIS**

### **Penelitian Terdahulu**

Beberapa penelitian terdahulu yang dilakukan oleh pihak lain yang dapat dipakai sebagai acuan dalam penelitian ini, Herliansyah dan Ilyas (2006) menemukan bahwa pengalaman mengurangi dampak informasi yang tidak relevan terhadap judgment auditor. Auditor berpengalaman (partner dan manajer ) tidak terpengaruh oleh adanya informasi tidak relevan dalam membuat going concern judgment. Wahyudi dan Mardiyah (2006) hasil penelitiannya menyatakan bahwa pengabdian pada profesi, kepercayaan dan kemandirian mempunyai pengaruh yang signifikan terhadap tingkat materialitas, sedangkan kewajiban sosial tidak berpengaruh terhadap tingkat materialitas. Noviari (2005) menyatakan bahwa antara etika profesi yang dipahami, pengalaman, ketaatan pada standard profesi dan akuntabilitas profesional akuntan publik memiliki korelasi positif dan kuat. Hasil penelitian Alim ( 2007) membuktikan bahwa kompetensi berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Hal ini berarti bahwa kualitas audit dapat dicapai jika auditor memiliki kompetensi yang baik dimana kompetensi tersebut terdiri dari dua dimensi yaitu pengalaman dan pengetahuan. Sementara itu, interaksi kompetensi dan etika auditor tidak berpengaruh signifikan terhadap kualitas audit. Penelitian ini juga menemukan bukti empiris bahwa independensi berpengaruh secara signifikan terhadap kualitas audit.

Koroy (2005) meneliti tentang pengaruh preferensi oleh klien terhadap pertimbangan auditor, selain itu juga memperhitungkan perbedaan karakteristik individu para auditor dalam membentuk pertimbangan. Pengalaman auditor menunjukkan karakteristik auditor yang benar- benar berbeda dalam struktur kognitif mereka. Auditor yang kurang berpengalaman selalu lebih konservatif dalam pertimbangan akhirnya. Analisis tambahan atas faktor- faktor relevan yang diuraikan di depan juga menegaskan bahwa tendensi auditor yang kurang berpengalaman terlalu fokus pada bukti- bukti negatif.

### **Pendidikan (*Education*)**

Notoatmodjo (1992:27) menyatakan bahwa pendidikan (formal) didalam suatu organisasi adalah suatu proses pengembangan kemampuan kearah yang diinginkan oleh organisasi yang bersangkutan. Widjaja (1986: 75) menyatakan bahwa pendidikan adalah suatu usaha untuk membina kemampuan atau mengembangkan kemampuan berfikir para pegawai, meningkatkan kemampuan mengeluarkan gagasan- gagasan para pegawai sehingga mereka dapat menunaikan tugas kewajibannya dengan

sebaik- baiknya, oleh karena itu waktu yang diperlukan untuk pendidikan lebih lama dan sifatnya lebih formal.

Begitu juga pendidikan yang dalam hal ini adalah pendidikan profesi akuntansi. Profesi akuntan biasanya sering dianggap sebagai salah satu bidang profesi seperti bidang lainnya, misalnya Ikatan Dokter Indonesia (IDI). Supaya dikatakan profesi ia harus memiliki beberapa syarat sehingga masyarakat sebagai objek dan sebagai pihak yang memerlukan profesi tersebut, mempercayai hasil kerjanya yaitu salah satunya menempuh pendidikan setelah Sarjana (S1) selama dua semester untuk mendapatkan gelar profesi akuntan (Ak).

Keputusan Mendiknas Nomor 179/U/2001 menyebutkan Pendidikan Profesi Akuntansi adalah pendidikan tambahan pada pendidikan tinggi setelah program sarjana Ilmu Ekonomi program studi akuntansi. Pendidikan profesi akuntansi bertujuan menghasilkan lulusan yang menguasai keahlian bidang profesi akuntansi dan memberikan kompensasi keprofesian akuntansi.

### **Pengalaman (*Experience*)**

Pengalaman menunjukkan berapa lama seseorang telah berkarya dalam menerapkan keahliannya dimasyarakat. Disamping pendidikan, pengalamanlah yang memberikan nyata performance seseorang dalam meniti karirnya. Menurut Bonner & Lewis (1990) dalam Noviri (2005:167), pengalaman membentuk seseorang menjadi bijaksana baik itu pengalaman yang baik maupun pengalaman yang buruk, karena dia pernah merasakan bagaimana fatalnya melakukan kesalahan, nikmatnya menemukan pemecahan masalah dan bagaimana menemukan argumentasi serta kebanggaan telah memperoleh rejeki karena keahliannya tersebut.

Menurut Lynton (1984: 122), pengalaman adalah sesuatu yang pribadi. Pengalaman merupakan kesimpulan oleh seorang peserta tertentu atas suatu kejadian, arti yang diberikan olehnya kepada kejadian itu, arti yang ia masukkan dan cernakan. Anoraga (1995: 47), pengalaman adalah keseluruhan pelajaran yang dipetik oleh seorang dari peristiwa- peristiwa yang dialami dalam perjalanan hidupnya. Dari pengertian tersebut dapat dikatakan bahwa pengalaman seseorang sejak kecil turut membentuk perilaku orang yang bersangkutan dalam kehidupan organisasionalnya. Libby & Federick (1990), menemukan bahwa semakin banyak pengalaman auditor semakin dapat menghasilkan berbagai macam dugaan dalam menjelaskan temuan audit. Dalam hal pengalaman, penelitian- penelitian dibidang psikologi yang telah dikutip oleh Jeffrey (1996), memperlihatkan bahwa seseorang yang lebih banyak pengalaman dalam bidang substantif memiliki lebih banyak hal yang tersimpan dalam ingatannya dan dapat mengembangkan suatu pemahaman yang baik mengenai peristiwa- peristiwa.

Pengalaman sebagai salah satu variabel yang sering digunakan dalam berbagai penelitian. Marinus, Wray (1997) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006:4), menyatakan bahwa secara spesifik pengalaman dapat diukur dengan rentang waktu yang telah digunakan terhadap suatu pekerjaan atau tugas (Job). Penggunaan pengalaman didasarkan pada asumsi bahwa tugas yang dilakukan secara berulang-ulang memberikan peluang untuk melakukan yang terbaik.

### **Independensi Auditor (*Independence of Auditor*)**

Independensi merupakan aspek yang unik bagi profesi akuntan publik. Akuntan publik tidak hanya berpihak kepada klien saja akan tetapi juga kepada pihak ketiga selaku pemakai laporan keuangan klien. Hal ini sama dengan bahwa akuntan publik tidak boleh berpihak kepada kliennya, pihak ketiga, dan kepada dirinya sendiri. Independensi dalam melaksanakan pemeriksaan merupakan tulang punggung akuntan publik profesional.

Independensi adalah sikap mental yang memiliki arti tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak pada kepentingan siapapun. Walaupun seorang auditor memiliki keahlian teknis yang sempurna, apabila tidak disertai dengan sikap independen, maka auditor tersebut akan kehilangan sikap tidak memihak yang justru sangat penting dalam mempertahankan pendapatnya. Independensi adalah salah satu faktor yang menentukan kredibilitas pendapat auditor. Irene (2004) mengemukakan dua kata kunci dalam pengertian Independensi adalah: (1) Obyektivitas, yaitu suatu kondisi yang tidak bias, adil, dan tidak memihak. (2) Integritas, yaitu prinsip moral yang tidak memihak, jujur, memandang dan mengemukakan fakta apa adanya.

Christiawan (2002) mengemukakan bahwa independensi berarti akuntan publik tidak mudah dipengaruhi. Akuntan publik tidak dibenarkan memihak kepentingan siapapun. Akuntan publik berkewajiban untuk jujur tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan, namun juga kepada kreditur dan pihak lain yang meletakkan kepercayaan atas pekerjaan akuntan publik. Berkaitan dengan hal tersebut di atas, terdapat 4 hal yang mengganggu independensi akuntan publik, yaitu : 1) Akuntan publik memiliki *mutual* atau *conflicting interest* dengan klien. 2) Mengaudit pekerjaan akuntan publik itu sendiri. 3) Berfungsi sebagai manajemen atau karyawan dari klien. 4) Bertindak sebagai penasihat (*advocate*) dari klien. Ini akan mengganggu independensi akuntan publik jika memiliki hubungan bisnis, keuangan dan manajemen atau karyawan dengan kliennya.

Standard Profesional Akuntan Publik (SPAP) disebutkan bahwa sikap independen adalah sikap yang tidak mudah dipengaruhi karena akuntan publik melaksanakan pekerjaannya untuk kepentingan umum. Akan tetapi independen dalam hal ini tidak berarti mengharuskan ia

bersikap sebagai penuntut, melainkan ia justru harus bersikap mengadili secara tidak memihak dengan tetap menyadari kewajibannya untuk selalu bertindak jujur, tidak hanya kepada manajemen dan pemilik perusahaan tetapi juga kepada pihak lain yang berkepentingan dengan laporan keuangan.

Sikap mental independen sama pentingnya dengan keahlian dalam bidang praktik akuntansi dan prosedur audit yang harus dimiliki oleh setiap auditor. Auditor tidak hanya berkewajiban mempertahankan sikap mental independen, tetapi ia harus menghindari keadaan- keadaan yang dapat mengakibatkan masyarakat meragukan independensinya. Dengan demikian, disamping auditor harus benar- benar independen, ia masih juga harus menimbulkan persepsi dikalangan masyarakat bahwa ia benar- benar independen.

### **Profesionalisme Auditor (*Professionalism of Auditor*)**

Pengertian umum, seseorang dikatakan profesional jika memenuhi tiga kriteria yaitu mempunyai keahlian untuk melaksanakan tugas dibidangnya, melaksanakan sesuai tugas atau profesi dengan menetapkan standard baku dibidang profesi yang bersangkutan dan menjalankan tugas profesinya dengan mematuhi etika profesi yang telah ditetapkan (Herawaty dan Susanto, 2008: 3).

Herawaty dan Kurnia (2008), kepercayaan masyarakat terhadap kualitas jasa audit profesional meningkat jika profesi menetapkan standard kerja dan perilaku yang dapat mengimplementasikan praktik bisnis yang efektif dan tetap mengupayakan profesionalisme yang tinggi. Auditor mempunyai kewajiban untuk memenuhi aturan perilaku yang spesifik, yang menggambarkan suatu sikap atau hal- hal yang ideal. Kewajiban tersebut berupa tanggung jawab yang bersifat fundamental bagi profesi untuk memantapkan jasa yang ditawarkan. Seseorang yang profesional mempunyai tanggung jawab yang lebih besar karena diasumsikan bahwa seorang yang profesional memiliki kepintaran, pengetahuan, dan pengalaman untuk memahami dampak aktifitas yang dilakukan. Konsep profesionalisme auditor menjadi hal yang penting karena auditor merupakan asset penting kantor KAP dimana auditor itu bekerja sebagai indikator keberhasilan KAP. Diharapkan auditor yang mempunyai profesionalisme yang tinggi akan mampu memberikan kontribusi yang baik bagi KAP dan memberikan pelayanan yang optimal bagi kliennya.

Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) sebagai satu- satunya wadah bagi para akuntan profesional Indonesia menerbitkan buku yang berjudul Standard Profesi Akuntan Publik (SPAP) yang didalamnya terdapat lima tipe standard profesional yang mengatur jasa yang dihasilkan oleh akuntan publik. Di samping kelima macam standar tersebut, buku Standar

Profesional Akuntan Publik juga berisi tentang Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik, yaitu :

1) Standard Auditing

Standard ini menekankan bahwa kualitas personal yang penting harus dimiliki oleh seorang auditor berupa keahlian dan pelatihan teknis yang cukup, sikap mental independen, menjalankan audit dengan menggunakan keahlian profesionalnya dengan cermat dan seksama. Komite SPAP bertanggung jawab untuk menerbitkan standard auditing. Standard ini disebut sebagai Pernyataan Standard Auditing atau PSA (sebelumnya disebut sebagai NPA dan PNPA ). Di Amerika Serikat pernyataan ini disebut sebagai SAS (*Statement on Auditing Standard*) yang dikeluarkan oleh *Auditing Standard Boards* (ASB). Pada tanggal 10 November 1993 dan 1 Agustus 1994 pengurus pusat IAI telah mensyahkan sejumlah pernyataan standar auditing (sebelumnya disebut sebagai norma pemeriksaan akuntan (NPA).

2) Standard Atestasi.

Tahun 1986, AICPA menerbitkan *Statement on Standard for Attestation Engagements*. IAI sendiri mengeluarkan beberapa pernyataan standard atestasi pada 1 Agustus 1994, pernyataan ini mempunyai fungsi ganda, pertama, sebagai kerangka yang harus diikuti oleh badan penetapan standard yang ada dalam IAI untuk mengembangkan standard yang terinci mengenai jenis jasa atestasi yang spesifik. Kedua, sebagai kerangka pedoman bagi para praktisi bila tidak terdapat atau belum ada standard spesifik seperti itu.

3) Standard Jasa Akuntansi dan Review.

Standar ini memberikan rerangka untuk fungsi non-atestasi bagi jasa akuntan publik yang mencakup jasa akuntansi dan review. Standar ini dirinci dalam bentuk Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (PSAR). Termasuk di dalam Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review adalah Interpretasi Pernyataan Standar Jasa Akuntansi dan Review (IPSAR) dan IPSAR ini akan memberikan jawaban atas pertanyaan atau keraguan dalam penafsiran ketentuan- ketentuan yang dimuat dalam PSAR sehingga merupakan perluasan lebih lanjut berbagai ketentuan dalam PSAR.

4) Standard Jasa Konsultasi.

Standar ini memberikan panduan bagi akuntan publik di dalam penyediaan jasa konsultasi bagi masyarakat. Jasa konsultasi, para praktisi menyajikan temuan, simpulan, dan rekomendasi. Sifat dan lingkup pekerjaan jasa konsultasi ditentukan oleh perjanjian antara praktisi dengan kliennya.



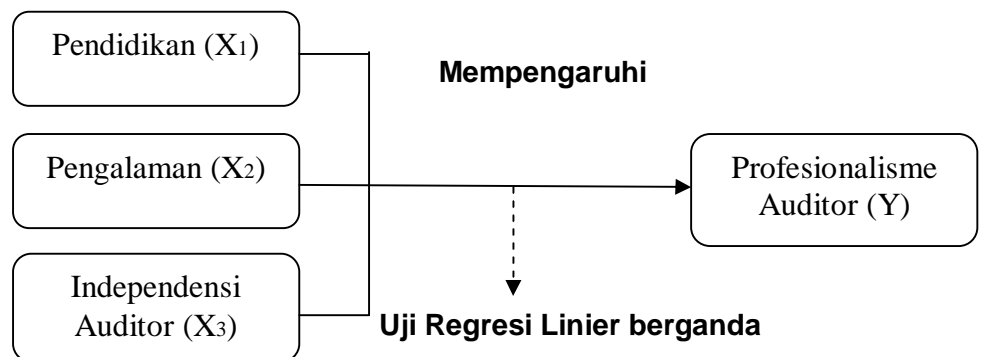
#### 5) Standard Pengendalian Mutu.

Standar ini memberikan panduan bagi kantor akuntan publik didalam melaksanakan pengendalian mutu jasa yang dihasilkan oleh kantornya dengan mematuhi berbagai standar yang diterbitkan oleh Dewan Standar Professional Akuntan Publik dan Aturan Etika Kompartemen Akuntan Publik yang diterbitkan oleh Kompartemen Akuntan Publik, Ikatan Akuntansi Indonesia.

Menurut Wahyudi dan Mardiyah (2006:5) bahwa seorang auditor bisa dikatakan profesional apabila telah memenuhi dan mematuhi standard- standard kode etik yang telah ditetapkan oleh Ikatan Akuntan Indonesia (IAI), yaitu:

- 1) Prinsip- prinsip yang ditetapkan oleh IAI yaitu standard ideal dari perilaku etis yang telah ditetapkan oleh IAI seperti dalam terminologi filosofi.
- 2) Peraturan perilaku seperti standard minimum perilaku etis yang ditetapkan sebagai peraturan khusus yang merupakan suatu keharusan.
- 3) Interpretasi peraturan perilaku tidak merupakan suatu keharusan, tetapi para praktisi harus memahaminya.
- 4) Ketetapan etika, seperti seorang akuntan publik wajib untuk harus tetap memegang teguh prinsip kebebasan dalam menjalankan proses auditnya, walaupun auditor dibayar oleh kliennya.

#### Kerangka Pikir



#### Hipotesis Penelitian

Berdasarkan latar belakang, perumusan masalah, tujuan penelitian dan berdasarkan teori yang telah diuraikan diatas, hipotesis penelitian ini adalah sebagai berikut :

- H<sub>1</sub> : Pendidikan, pengalaman, dan independensi berpengaruh terhadap profesionalisme auditor KAP di Surabaya.
- H<sub>2</sub> : Pengalaman lebih berpengaruh terhadap profesionalisme auditor KAP.

## METODE PENELITIAN

### Populasi dan Sampel

Populasi yang digunakan dalam Penelitian ini adalah para auditor yang bekerja pada 45 (empat puluh lima) kantor akuntan publik (KAP) yang ada di Surabaya (sesuai dengan data *directory* Ikatan Akuntansi Indonesia tahun 2009).

Sampel penelitian adalah bagian dari sebuah populasi, yang mempunyai ciri dan karakteristik yang sama dengan populasi tersebut, karena itu sebuah sampel harus merupakan representatif dari sebuah populasi. Pengambilan sampel ini menggunakan teknik *Simple Random Sampling* yaitu cara pengambilan sampel dari anggota populasi dengan acak tanpa memperhatikan strata (tingkatan) dalam anggota populasi tersebut (Riduwan, 2004:58). Sampel minimal yang dibutuhkan dalam penelitian ini diperoleh dengan rumus :

$$n = \frac{N}{N \cdot d^2 + 1} \dots\dots\dots(Riduwan, 2004 :65)$$

Ket : n = jumlah sampel

N = Jumlah Populasi (45 KAP)

d<sup>2</sup> = Presisi yang ditetapkan

$$n = \frac{45}{45,0,1^2 + 1}$$

$$= 31,03448 = 31 \text{ KAP}$$

Sampel minimal yang dibutuhkan sebanyak 31 KAP dengan masing-masing KAP diwakili oleh satu responden yang ada di KAP di Surabaya.

### Jenis dan Sumber Data

Jenis data yang digunakan dalam penelitian ini adalah data primer yaitu sumber data yang langsung memberikan data kepada pengumpul data (Sugiyono, 2001:129). Data primer ini diperoleh melalui kuesioner yang diberikan kepada responden atau auditor KAP di Surabaya. Sumber data pada penelitian ini berasal dari jawaban kuesioner yang telah diisi para auditor pada kantor akuntan publik yang berdomisili di Surabaya sebagai responden.

## Definisi Operasional dan Pengukuran Variabel

Definisi operasional menurut Nazir (1999:152) adalah suatu definisi yang diberikan kepada suatu variabel atau konstruk dengan cara memberikan arti, atau menspesifikasikan kegiatan ataupun memberikan suatu operasional yang diperlukan untuk mengukur konstruk atau variabel tersebut.

Pengukuran variabel yang digunakan dalam penelitian ini untuk mengukur variabel bebas maupun variabel terikat adalah menggunakan skala *Inteval* dengan menggunakan teknik pengukuran Likert. Responden diminta untuk memilih satu nilai dalam skala satu sampai lima, nilai 1 = sangat tidak setuju, 2 = tidak setuju, 3 = netral, 4 = setuju, 5 = sangat setuju (Indriantoro dan Supomo, 1999:104). Kuesioner (daftar pertanyaan) disusun dengan dibagikan kepada para responden, kemudian responden hanya menyilang jawaban yang dirasakan paling benar.

## HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

### Karakteristik Responden

Karakteristik responden yang dibahas pada penelitian ini adalah jenjang pendidikan terakhir, jabatan dan masa kerja. Adapun tabel frekuensi jenjang pendidikan terakhir, jabatan dan masa kerja adalah sebagai berikut

Tabel 4.1 : Karakteristik Responden

No.	Karakteristik	Jumlah	Prosentase (%)
1.	Jenjang pendidikan		
	a. SMA atau sederajat	0	0
	b. Sarjana (S1)	29	93,55
	c. Pascasarjana (S2)	2	6,45
	d. S3	0	0
2.	Jabatan		
	a. Pimpinan rekan	1	3,22
	b. Rekan	3	9,68
	c. Senior auditor	25	80,64
	d. Junior auditor	2	6,46
3.	Masa kerja		
	a. 1 tahun	2	6,46
	b. 2 – 5 tahun	15	48,39
	c. 5 – 8 tahun	11	35,48
	d. 8 – 10 tahun	2	6,46
	e. > 10 tahun	1	3,22

Sumber : Kuesioner

Pada tabel 4.1 di atas menunjukkan bahwa sebagian besar responden adalah memiliki tingkat pendidikan sarjana yaitu sebanyak 93,55% ; memiliki jabatan sebagai senior auditor yaitu sebanyak 80,64% dan sudah bekerja di KAP selama 2 – 5 tahun yaitu sebanyak 48,39%.

### **Pembahasan Hasil Penelitian**

Widjaja (1986: 75) menyatakan bahwa pendidikan adalah suatu usaha untuk membina kemampuan atau mengembangkan kemampuan berfikir para pegawai, meningkatkan kemampuan mengeluarkan gagasan-gagasan para pegawai sehingga mereka dapat menunaikan tugas kewajibannya dengan sebaik-baiknya, oleh karena itu waktu yang diperlukan untuk pendidikan lebih lama dan sifatnya lebih formal.

Begitu juga pendidikan yang dalam hal ini adalah pendidikan profesi akuntansi. Profesi akuntan biasanya sering dianggap sebagai salah satu bidang profesi seperti bidang lainnya, misalnya Ikatan Dokter Indonesia (IDI). Supaya dikatakan profesi ia harus memiliki beberapa syarat sehingga masyarakat sebagai objek dan sebagai pihak yang memerlukan profesi tersebut, mempercayai hasil kerjanya yaitu salah satunya menempuh pendidikan setelah Sarjana (S1) selama dua semester untuk mendapatkan gelar profesi (Ak).

Hasil analisis regresi linier berganda yaitu koefisien regresi variabel pendidikan menunjukkan bahwa pola hubungan antara pendidikan dengan profesionalisme auditor adalah searah berarti jika pendidikan naik sebesar satu satuan maka menaikkan profesionalisme auditor sebesar 0,161 dengan asumsi variabel bebas lainnya adalah konstan. Hal ini sesuai dengan jawaban responden yaitu responden sangat menyetujui bahwa pendidikan sangat penting dalam profesi akuntansi, karena melanjutkan pendidikan ke jenjang yang lebih tinggi dapat meningkatkan kualitas profesi sebagai akuntan publik dan meningkatkan pemahaman dalam mengerjakan tugas sebagai auditor.

Hasil uji t pada variabel pendidikan menunjukkan bahwa pendidikan tidak berpengaruh signifikan terhadap profesionalisme auditor. Hasil tersebut tidak sesuai dengan pendapat Regar (1993:8) yaitu dengan pengetahuan yang dimiliki, seseorang akan mampu untuk melaksanakan tugasnya dan pengetahuan ini dapat diperoleh dengan cara mengikuti pendidikan tertentu yang dibuktikan dengan tanda atau ijazah keahlian. Karena tanpa pendidikan tertentu seseorang tidak akan dapat menguasai, memahami dan menerapkan pengetahuan yang didapatnya yang akan menentukannya menjadi seseorang yang profesional. Tidak signifikannya pengaruh pendidikan terhadap profesionalisme auditor, didukung dengan jenjang pendidikan terakhir responden yaitu 93,55% responden berpendidikan terakhir Sarjana, sedangkan responden yang berpendidikan terakhir S2 hanya 6,45%. Selain pendidikan, pengalamanlah yang

memberikan nyata *performance* seseorang dalam meniti karirnya. Menurut Bonner & Lewis (1990), pengalaman membentuk seseorang menjadi bijaksana baik itu pengalaman yang baik maupun yang buruk, karena dia pernah merasakan bagaimana fatalnya melakukan kesalahan, nikmatnya menemukan pemecahan masalah dan bagaimana menemukan argumentasi serta kebanggaan telah memperoleh rezeki karena keahliannya tersebut. Pengalaman yang diperoleh oleh seorang auditor akan bisa meningkatkan keahlian dan keterampilan dalam melakukan pemeriksaan yang erat kaitannya dengan profesionalisme seorang auditor. Disamping itu, lamanya seseorang bekerja sebagai auditor menjadi bagian penting yang mempengaruhi sikap profesionalisme, karena dengan bertambahnya waktu bekerja bagi seorang auditor, tentu saja akan diperoleh berbagai hal baru yang menyangkut dengan praktek- praktek audit, dan bagaimana menghadapi masalah- masalah selama proses audit

Koefisien regresi variabel pengalaman menunjukkan bahwa pola hubungan antara pengalaman dengan profesionalisme auditor adalah searah berarti jika pengalaman naik sebesar satu satuan maka menaikkan profesionalisme auditor sebesar 0,048 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya adalah konstan. Hal ini sesuai dengan jawaban responden yaitu pengalaman sangat penting untuk menambah pengetahuan sebagai akuntan publik, seseorang yang memiliki pengalaman sebagai akuntan publik akan memudahkan dirinya untuk mendeteksi suatu kesalahan dan mencari penyebab kesalahan tersebut.

Sedangkan hasil uji t menunjukkan bahwa pengalaman tidak berpengaruh signifikan terhadap profesionalisme auditor. Hasil tersebut tidak sesuai dengan pendapat Christ (1993) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006) pengalaman yang lebih akan menghasilkan pengetahuan yang lebih. Seseorang yang melakukan pekerjaan sesuai dengan pengetahuan yang dimiliki akan memberikan hasil yang lebih baik daripada mereka yang tidak mempunyai pengetahuan yang cukup dalam tugasnya. Boner dan Walker (1994) dalam Herliansyah dan Ilyas (2006:5), mengatakan bahwa peningkatan pengetahuan yang muncul dari pelatihan formal sama bagusnya dengan yang didapat dari pengalaman khusus. Oleh karena itu pengalaman kerja telah dipandang sebagai suatu faktor penting dalam memprediksi kinerja akuntan publik, sehingga pengalaman dimasukkan sebagai salah satu persyaratan dalam memperoleh ijin menjadi akuntan publik (SK Menkeu No. 43/KMK.017/1997).

Tidak signifikannya pengaruh pengalaman terhadap profesionalisme auditor, didukung dengan masa kerja responden dimana 48,39% responden memiliki masa kerja 2 – 5 tahun, sedangkan responden yang memiliki masa kerja diatas 10 tahun hanya sebesar 3,22%. Sedangkan menurut Ponemon (1990), pengalaman yang banyak dalam bidang audit

dapat dikacaukan oleh rendahnya kesadaran etis para auditor yang memegang posisi yang tinggi dalam organisasi KAP.

Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia menekankan pentingnya prinsip etika bagi para akuntan dalam melakukan kegiatan profesionalnya. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia (IAI) memuat delapan prinsip etika sebagai berikut : (IAI, 2001: 20000.7). Prinsip-prinsip Etika Profesi diantaranya : Tanggung Jawab Profesi, Kepentingan Publik, Integritas, Objektivitas, Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional, Kerahasiaan, Perilaku Profesional dan Standar Teknis.

Berdasarkan uraian di atas dapat disimpulkan bahwa apabila auditor memiliki pengalaman yang banyak dalam bidang audit, tetapi tidak menjalankan prinsip-prinsip etika profesi, maka tidak berdampak pada profesionalisme auditor. Selain pendidikan dan pengalaman, sikap independensi juga merupakan salah satu tulang punggung bagi akuntan publik (auditor). Karena independensi merupakan salah satu ciri yang sangat penting dan nantinya akan berpengaruh terhadap pendapat yang akan diberikan mengenai laporan keuangan suatu perusahaan. Kepercayaan masyarakat umum atas independensi sikap auditor sangat penting bagi perkembangan profesi akuntan publik. Kepercayaan masyarakat akan menurun jika terdapat bukti bahwa sikap independensi auditor ternyata berkurang.

Koefisien regresi variabel independensi menunjukkan bahwa pola hubungan antara independensi dengan profesionalisme auditor adalah searah berarti jika independensi naik sebesar satu satuan maka menaikkan profesionalisme auditor sebesar 0,425 satuan dengan asumsi variabel bebas lainnya adalah konstan. Hal ini sesuai dengan jawaban responden yaitu 53,4% responden sangat menyetujui independensi auditor sangat penting dalam menentukan sikap mental yang memiliki arti tidak mudah dipengaruhi dan tidak memihak pada kepentingan siapapun.

Independensi berpengaruh signifikan terhadap profesionalisme auditor, hal ini dapat dilihat dari hasil uji t yaitu tingkat signifikan yang dihasilkan kurang dari 5%. Hasil tersebut sesuai dengan pendapat Holmes dan Burns (1993:3), untuk bisa disebut pekerjaan profesional, audit haruslah direncanakan dan dilaksanakan dengan cara yang sangat obyektif, tanpa memihak. Dalam pengertian ini, obyektif hampir sama dengan istilah *Independensi*. Artinya semua audit yang dilakukan secara independen dilaksanakan untuk memperoleh pandangan pihak ketiga yang tidak memihak mengenai kewajaran dan keterandalan laporan keuangan dari pihak yang diaudit (klien). Jadi independensi sangat erat sekali kaitannya dengan profesionalisme auditor. Selain itu Holmes dan burns (1993:80) mengatakan juga bahwa reputasi profesional seorang auditor

ditentukan oleh kompetensi, kelayakan pertimbangan, kejujuran, dan independensinya.

### **Implikasi Hasil Penelitian**

Berdasarkan penelitian ini dapat dijadikan suatu indikasi bagi akuntan publik bahwa independensi auditor adalah suatu hal yang berperan dalam peningkatan profesionalisme auditor, sehingga apabila para auditor menghendaki adanya peningkatan pada profesionalisme auditor, hendaknya pihak Kantor Akuntan Publik (KAP) untuk lebih memperhatikan independensi dari para auditor yang bekerja di KAP tersebut. Hal ini dikarenakan Independensi dalam melaksanakan pemeriksaan merupakan tulang punggung akuntan publik profesional. Akuntan publik tidak hanya berpihak kepada klien saja akan tetapi juga kepada pihak ketiga selaku pemakai laporan keuangan klien. Sesuai dengan Kode Etik Akuntan Indonesia (IAI) yang menekankan kegiatan profesionalnya. Kode Etik Ikatan Akuntan Indonesia memuat delapan prinsip etika sebagai berikut : Prinsip-prinsip Etika Profesi diantaranya : Tanggung Jawab Profesi, Kepentingan Publik, Integritas, Objektivitas, Kompetensi dan Kehati-hatian Profesional, Kerahasiaan, Perilaku Profesional dan Standar Teknis. Hal ini mengindikasikan bahwa akuntan publik tidak boleh berpihak kepada kliennya, pihak ketiga, dan kepada dirinya sendiri.

### **KESIMPULAN**

Berdasarkan uraian dan analisa data yang telah dikemukakan pada bab sebelumnya, maka dapat dikumpulkan beberapa hal sebagai berikut :

1. Model regresi linier berganda yang dihasilkan adalah cocok untuk mengetahui pengaruh pendidikan ( $X_1$ ), pengalaman ( $X_2$ ) dan independensi auditor ( $X_3$ ) terhadap profesionalisme auditor ( $Y$ ).
2. Hasil uji t menunjukkan bahwa independensi auditor ( $X_3$ ) berpengaruh signifikan terhadap profesionalisme auditor ( $Y$ ), sedangkan pendidikan ( $X_1$ ) dan pengalaman ( $X_2$ ) tidak berpengaruh signifikan terhadap profesionalisme auditor ( $Y$ ), sehingga hipotesis penelitian ini :
  - a. Hipotesis ke-1 yang menyatakan bahwa Pendidikan, Pengalaman, dan Independensi berpengaruh terhadap profesionalisme auditor KAP di Surabaya, tidak teruji kebenarannya.
  - b. Hipotesis ke-2 yang menyatakan bahwa Pengalaman berpengaruh lebih dominan terhadap profesionalisme auditor KAP, tidak teruji kebenarannya.

## DAFTAR PUSTAKA

- Alim, Nizarul et al. 2007. Pengaruh Kompetensi dan Independensi Terhadap Kualitas Audit Dengan Etika Auditor Sebagai Variabel Moderasi. *Simposiom Nasional Akuntansi X Makassar*. Juli 2007.
- Anoraga, Pandji, dan Sri Suyati. 1995. *Perilaku Keorganisasian*, Cetakan Pertama, PT. Dunia Pustaka Jaya, Jakarta.
- Bonner, S.E., Lewis, B.L. 1990. Determinants of Auditor Expertise. *Journal of Accounting Research*, 28, 1-20
- Bonner, S.E. Walker, P.L. 1994. The effects of Instruction and Experience on the Acquisition of Auditing Knowledge. *The Accounting Review*, 69, 1, 157-178
- Christiawan, Yulius Jogi, 2002, Kompetensi dan Independensi Akuntan Publik: Refleksi Hasil Penelitian Empiris. *Jurnal Akuntansi dan Keuangan*. Vol. 4 No. 2, hal. 79-91.
- Christ, M. Y. 1993. A Evidence on The Nature of Audi Planning Problem Representation: An Exemination of Auditor Free Recall. *The Accounting Review*; 69 (April), 304 – 322
- Colbert, J.L., 1989. The Effect of Expertise on Auditor's Judgments, *Journal of Accounting*. Literature 8, hal.106-136.
- Farhan, Akhmad Fanny. 2004. *Pengaruh Perputaran Modal Kerja terhadap Tingkat Likuiditas Perusahaan* Jurusan Akuntansi, Fakultas Ekonomi, Universitas Widyatama, Bandung.
- Herawaty, Arleen dan Susanto, Yulius Kurnia, 2008. "Profesionalisme, Pengetahuan Akuntan Publik Dalam Mendeteksi Kekeliruan, Etika Profesi dan Pertimbangan Tingkat Materialitas", *The 2 National Conference UKWMS*, Hal 3-6, September 2008.
- Herliansyah, Yudhi dan Ilyas, Meifida. 2006. " Pengaruh Pengalaman Auditor Terhadap Penggunaan Bukti Tidak Relevan Dalam Auditor Judgment", *Simposium Nasional Akuntansi IX Padang* , Hal 1-3, Agustus 2006.
- Holmes, W Arthur dan Burns, David C. 1993. "*Auditing Norma dan Prosedur*". Edisi kesembilan. Jilid satu, Penerbit Erlangga, Jakarta.



- IAI. 2001. *Standar Profesional Akuntan Publik*. Cetakan Kedua. Penerbit: Salemba Empat, Jakarta
- Indriantoro, Nur dan Supomo, Bambang. 1999. *"Metode Penelitian Bisnis"*, Cetakan Pertama, Penerbit BPFE-Yogyakarta, Yogyakarta.
- Irene, Bobak, M. . 2004. *Maternity and Gynecologic Care*, Mosby Company, USA.
- Jeffrey, C. dan Weatherbolt, 1996, Ethical Development, Professional Commitment, and Rule Observance Attitudes; A Study of CPAs and Corporate Accountants, *Behavioral Research in Accounting*, (8) 9-29.
- Koroy, Tri Ramaraya. 2005. "Pengaruh Referensi Klien dan Pengalaman Audit Terhadap Pertimbangan Auditor", *Simposium Nasional Akuntansi VIII Solo*, Hal 917-920, September 2005.
- Lavin. D. 1976. Perception of the Dependence of the Auditor. *The Accounting Review. Januari* : 41-50
- Libby, R., and Frederick, D.M. 1990. Experience and the ability to explain audit findings. *Journal of Accounting Research* (28) : 348-67
- Lynton, Rolf.P dan Udai Pareek. 1984. *"Pelatihan dan Pengembangan Tenaga Kerja"*, Cetakan Pertama, Penerbit Pustaka Bina Pressindo, Jakarta.
- Machfoedz Mas'ud dan Jin, Liauw She. 1998. Faktor-faktor yang Mempengaruhi Tindakan Perataan Laba Pada Perusahaan yang Terdaftar di Bursa Efek Jakarta. *Jurnal Riset Akuntansi Indonesia*. Vol. 1(2).
- Muhammad, Khafid. 2003. Perbandingan Earning Response Antara Perusahaan Income smoothers dan Non Income Smoothers pada Perusahaan Go Public Di Indonesia. *Jurnal Ekonomi dan Manajemen*. Vol. 13. No.1
- Nazir, Mohammad. 1999, *Metode Penelitian*, Cetakan Ketiga, Jakarta, Ghalia Indonesia.
- Notoatmodjo, Soekidjo, 1992. *"Pengembangan Sumber Daya Manusia"*. Cetakan Ketiga, Penerbit PT Rineka Cipta, Jakarta.

- Noviari, et al, 2005, "Hubungan Etika, Pengalaman, Ketaatan Pada Standar Profesi Dan Akuntabilitas Profesional", *Seminar Nasional PESAT*, Hal 165-166, Agustus 2005.
- Pany and Reckers. 1980, The Effects of Gifts, Discounts and Client Size on Percieved Auditor Independence, *The Accounting Review*, Vol. LV No. 1 (50-61).
- Ponemon, L. 1990. Ethical Judgement in Accounting: A Cognitive Development perspective. *Critical perspective On Accounting*, (1): 191-215
- Regar, Moenaf. 1993. *Mengenal Profesi Akuntan Dan Memahami Laporannya*. Jakarta: Bumi Aksara.
- Riduwan, 2004. *"Metode dan Teknik Menyusun Tesis"*. Cetakan Pertama, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Sugiyono, 2001. *"Metode Penelitian dan Bisnis"*. Cetakan ketiga, Penerbit Alfabeta, Bandung.
- Tan, C. and Ha, M. 1999. *Service Frequency Analysis, Case Study: City Bis Line Number 4 in Yogyakarta*. Final Assignment. Unpublished. Civil Engineering Department. Gajah Mada University, Yogyakarta
- Wahyudi, Hendro dan Mardiyah. 2006. "Pengaruh Profesionalisme Auditor Terhadap Tingkat Materialitas Dalam Pemeriksaan Laporan Keuangan". *Simposiom Nasional Akuntansi IX Padang*. Hal 5-7, Agustus 2006.
- Ward, S., Brown, B., Hill, A., Kelley, J. & Downs, W. 1999. Equatorius: A New Hominoid Genus from the Middle Miocene of Kenya. **Science** 285 (5432), 27 Aug 1999: 1382-1386.
- Widjaja, A.W,. 1986. *Pengantar Administarasi Kepegawaian*. Penerbit : Rajawali, Jakatra.
- Yani, Achir. 1999. Buku Ajar Aspek Psikoseksual Dalam Keperawatan. Jakarta: Widya Medika.